NC 08

Norme comptable relative au résultat net de l'exercice et éléments extraordinaires

Objectifs

01. L'un des objectifs de l'information comptable est de permettre aux utilisateurs de prédire les performances futures de l'entreprise. Le résultat est au centre de ce processus de prédiction, d'où la nécessité de distinguer entre les composantes ordinaires et les composantes extraordinaires du résultat de l'entreprise.

02. La séparation des éléments ordinaires de ceux qui sont extraordinaires doit se faire sur une base cohérente pour renforcer la comparabilité des performances de l'entreprise d'un exercice à l'autre et de même pour la comparabilité avec les autres entreprises.

03. L'objet de la présente norme est de spécifier les caractéristiques des éléments extraordinaires et de préciser les modalités de leur communication. Cette norme traite aussi des concepts suivants : revenus, gains, charges, pertes, résultat net de l'exercice, éléments exceptionnels et éléments extraordinaires.

Champ d'application

04. La présente norme doit être appliquée pour la présentation dans l'état de résultat du résultat provenant des activités ordinaires et des éléments extraordinaires.

05. La présente norme ne traite pas des informations et des questions spécifiques telles que :

- **a. les modifications comptables,**
- **b. les abandons d'activités,**
- **c. les incidences fiscales des éléments extraordinaires.**

Définitions

06. Dans la présente norme, les termes ci-dessous ont la signification suivante :

Les produits portent sur les revenus et les gains.

Les revenus sont soit les rentrées de fonds ou autres augmentations de l'actif d'une entreprise, soit le règlement des dettes de l'entreprise (soit les deux) résultant de la livraison ou de la fabrication de marchandises, de la prestation de services ou de la réalisation d'autres opérations qui s'inscrivent dans le cadre des activités principales ou centrales de l'entreprise.

Les gains sont les accroissements des capitaux propres résultant de transactions périphériques ou incidentes ainsi que de toute autre transaction et autres événements et circonstances affectant l'entreprise à l'exception de ceux résultant des revenus ou des apports des propriétaires du capital.

Les charges englobent à la fois les charges proprement dites et les pertes.

Les charges proprement dites, sont soit les sorties de fonds ou autres formes d'utilisation des éléments d'actif, soit la constitution de passifs (soit les deux), résultant de la livraison ou de la fabrication de marchandises, de la prestation de services ou de la réalisation d'autres opérations qui s'inscrivent dans le cadre des activités principales ou centrales de l'entreprise.

Les pertes sont des diminutions de capitaux propres résultant des transactions périphériques ou incidentes ainsi que de toutes autres transactions et autres événements et circonstances affectant l'entreprise à l'exception de ceux résultant des charges ou des distributions aux propriétaires du capital.

<u>Les activités ordinaires</u> recouvrent toute activité dans laquelle s'engage une entreprise dans le cadre de ses affaires ainsi que les activités liées qu'assume l'entreprise à titre d'accessoire ou dans le prolongement de ses activités ordinaires.

<u>Les éléments extraordinaires</u> sont les produits ou les charges consécutifs à des événements ou opérations clairement distincts des activités ordinaires de l'entreprise qui ne sont en conséquence pas censés se reproduire de manière fréquente ni régulière.

Revenus, Gains, Charges et Pertes

07. Les revenus et les gains sont, en raison de leur nature, similaires, tout comme les charges et les pertes qui sont sensiblement semblables. Toutefois, ces concepts peuvent dégager certaines différences significatives lors de la communication de l'information sur la performance de l'entreprise. Les revenus et les charges proviennent des opérations s'inscrivant dans le cadre des activités centrales ou principales de l'entreprise, telles que la production ou la vente de marchandises, la prestation des services, le crédit, l'assurance, l'investissement et le financement. Par contre les gains et les pertes résultent des transactions périphériques ou incidentes de l'entreprise et découlent d'événements et circonstances qui l'affectent.

Certains gains et pertes peuvent être considérés comme des gains et des pertes d'exploitation et peuvent se rattacher directement aux revenus et charges.

Les revenus et les charges sont généralement présentés distinctement en flux bruts, alors que les gains sont souvent présentés nets des pertes correspondantes.

08. Les définitions et les développements afférents aux concepts de revenus, de charges, de gains et de pertes sont dans la présente norme, beaucoup plus un cadre d'orientations générales qui ne visent pas à distinguer de façon précise et systématique entre les revenus et les gains ou les charges et les pertes. Cette distinction ne peut être utilement envisagée que dans le cas d'une entreprise particulière et ce, selon la nature de cette entreprise, de ses opérations et ses autres activités.

Les éléments qui sont des revenus pour une entreprise peuvent constituer des gains pour une autre entreprise et les éléments qui sont des charges pour une entreprise peuvent être des pertes pour une autre entreprise.

09. L'objectif de la distinction entre gains et pertes et revenus et charges est de présenter une information pertinente sur les sources de revenus de l'entreprise. Une nette distinction entre revenus et gains et charges et pertes est une affaire de jugement sur la manière la plus appropriée pour favoriser une bonne divulgation de l'information à travers les états financiers de l'entreprise et plus précisément une présentation utile du résultat net de l'exercice.

Résultat net de l'exercice

10. L'analyse de la performance de l'entreprise dépend des principes qui régissent la détermination et la présentation du résultat net de la période. Ce résultat est directement lié aux éléments de revenus et gains d'une part, et de charges et pertes d'autre part ;

En règle générale, tous ces éléments doivent être inclus dans la détermination du résultat net de l'exercice, à moins qu'ils ne soient exclus par une Norme Comptable spécifique.

11. Le Résultat net de l'exercice comprend les éléments suivants devant faire chacun l'objet d'une présentation séparée dans l'état de résultat :

- **a. le résultat provenant des activités ordinaires ;**
- **b. les éléments extraordinaires.**

Résultat provenant des activités ordinaires

12. Lorsque les éléments des produits et des charges figurant dans le résultat provenant des activités ordinaires présentent une importance, une nature ou une incidence telle que leur mention est utile pour expliquer la performance de l'entreprise au cours de l'exercice, la nature et le montant de ces éléments doivent être mentionnés séparément.

13. Les activités ordinaires sont déterminées en prenant en considération les facteurs suivants :

a. la nature et l'étendue des activités de l'entreprise ;

b. les caractéristiques de son secteur d'activité ;

c. les pratiques managériales dans le secteur ;

d. la nature des produits et services ;

e. l'environnement dans lequel l'entreprise exerce ses activités.

14. Les éléments exceptionnels font partie intégrante du résultat provenant des activités ordinaires de l'entreprise.

Les éléments ordinaires pouvant revêtir le caractère exceptionnel sont normalement inclus dans les rubriques comptables desquelles ils relèvent. Ils peuvent, s'ils sont significatifs, être présentés séparément dans l'état de résultat de l'entreprise et/ou dans les notes aux états financiers.

15. Parmi les exemples d'éléments exceptionnels, il y a lieu de citer :

a. la dépréciation des stocks à la valeur réalisable nette ou des immobilisations corporelles au montant récupérable, ainsi que la reprise de telles dépréciations ;

b. les gains et les pertes découlant des variations des taux de change ;

c. la restructuration des activités d'une entreprise et la reprise des provisions constituées pour faire face aux charges de restructuration ;

d. les cessions d'immobilisations corporelles ;

e. les cessions de placements à long terme ;

f. les abandons d'activités ;

g. les règlements de litiges ;

h. les autres reprises de provisions.

Eléments Extraordinaires

16. La nature et le montant de chaque élément extraordinaire doivent être mentionnés séparément.

17. Le caractère extraordinaire d'un événement ou d'une opération s'apprécie beaucoup plus par rapport aux activités ordinaires de l'entreprise qu'à la fréquence de cet événement ou de cette opération. Il se détermine selon les activités propres à chaque entreprise ordinairement conduites dans un passé récent et susceptibles de se réaliser dans un avenir prévisible. Ce qui est extraordinaire pour une entreprise pourrait être ordinaire pour une autre entreprise. A titre d'exemple, les pertes supportées consécutivement à un tremblement de terre peuvent être qualifiées d'éléments extraordinaires pour de nombreuses entreprises. Toutefois, les demandes de dédommagement présentées par les titulaires d'une police d'assurance à la suite d'un tremblement de terre ne peuvent être qualifiées d'éléments extraordinaires pour les compagnies d'assurance qui assurent contre de tels risques.

18. Les éléments extraordinaires répondent généralement aux caractéristiques suivantes :

a. Ils ne sont pas censés se répéter fréquemment au cours des prochains exercices ;

b. Ils ne sont pas typiques des activités ordinaires de l'entreprise ;

c. Ils ne découlent pas principalement de décisions ou d'appréciations des dirigeants ou des propriétaires.

19. Parmi les événements ou opérations qui donnent en général lieu à des éléments extraordinaires pour la plupart des entreprises et qui sont susceptibles de réunir toutes les caractéristiques énumérées précédemment il y a lieu de mentionner :

a. l'expropriation d'un terrain et des bâtiments d'une entreprise ;

b. les dommages causés par un tremblement de terre ou une autre catastrophe naturelle.

20. Les opérations et les faits qui donnent lieu à des éléments extraordinaires ne découlent pas, en principe, de décisions ou d'appréciations des dirigeants ou des propriétaires. Une opération ou un fait est réputé échapper au contrôle des dirigeants ou des propriétaires dans la mesure où ces derniers ne peuvent pas normalement influer sur l'opération ou le fait en question.

21. La nature et le montant de chaque élément extraordinaire doivent être mentionnés séparément dans l'état de résultat ou, lorsque cette information est donnée dans les notes aux états financiers, le montant total de tous les éléments extraordinaires est mentionné dans l'état de résultat. L'information fournie doit permettre aux utilisateurs des états financiers de comprendre tant la nature des opérations ou des faits donnant lieu à la constatation de ces éléments extraordinaires que leur incidence sur le résultat.

Date d'application

22. La présente norme comptable est applicable aux états financiers relatifs aux exercices ouverts à partir du 1er Janvier 1997.